

Processo Administrativo Fiscal

Controle Administrativo do Lançamento Tributário

2018

Sergio André Rocha

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONTROLE ADMINISTRATIVO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

© Almedina, 2018

Sergio André Rocha

DIAGRAMAÇÃO: Almedina

DESIGN DE CAPA: FBA

ISBN: 978-858-49-3326-6

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Rocha, Sergio André
Processo administrativo fiscal : controle
administrativo do lançamento tributário / Sergio
André Rocha. -- São Paulo : Almedina, 2018.

Bibliografia.
ISBN 978-858-49-3326-6

1. Administração tributária 2. Lançamento
tributário 3. Processo administrativo fiscal
4. Processo administrativo tributário I. Título.

18-18390

CDU-34:336.2

Índices para catálogo sistemático:

1. Processo administrativo fiscal : Direito
tributário 34:336.2

Cibele Maria Dias - Bibliotecária - CRB-8/9427

Este livro segue as regras do novo Acordo Ortográfico da Língua Portuguesa (1990).

Todos os direitos reservados. Nenhuma parte deste livro, protegido por copyright, pode ser reproduzida, armazenada ou transmitida de alguma forma ou por algum meio, seja eletrônico ou mecânico, inclusive fotocópia, gravação ou qualquer sistema de armazenagem de informações, sem a permissão expressa e por escrito da editora.

Julho 2018

EDITORA: Almedina Brasil

Rua José Maria Lisboa, 860, Conj.131 e 132, Jardim Paulista | 01423-001 São Paulo | Brasil

editora@almedina.com.br

www.almedina.com.br

SUMÁRIO

Prefácio	11
----------------	----

Capítulo 1

Funções do Estado e Procedimentalização da Atuação Estatal..... 23

1.1. Do Estado de Polícia ao Estado de Bem-Estar Social: Procedimentalização da Atuação Estatal	23
1.2. Funções da Procedimentalização das Atividades Estatais	38
1.2.1. Legitimação da Atividade Administrativa.....	39
1.2.2. Garantia dos Direitos dos Administrados.....	45
1.2.3. Facilitação do Controle da Administração Pública.....	46
1.2.4. Fornecimento de Informações com Benefício do Conteúdo das Decisões...	48
1.2.5. Proteção da Eficácia das Decisões.....	49
1.2.6. Controle do Mérito dos Atos Administrativos	50
1.3. Procedimentalização e Sociedade de Risco.....	51
1.4. Síntese Conclusiva.....	56

Capítulo 2

Distinção Conceitual entre Processo e Procedimento Administrativo57

Capítulo 3

Princípios Aplicáveis aos Processos e Procedimentos Administrativos.....75

3.1. Princípios Comuns aos Processos e Procedimentos Administrativos	81
3.1.1. Princípio da Legalidade.....	81
3.1.1.1. Legalidade, Deslegalização e Delegação Legislativa	87
3.1.2. Princípio da Impessoalidade	91
3.1.3. Princípio da Moralidade	95
3.1.4. Princípio da Proteção da Confiança	103
3.1.5. Princípio da Publicidade.....	108

3.1.6. Princípio da Eficiência	109
3.1.7. Princípio da Duração Razoável	115
3.1.7.1. Duração razoável do processo: Direito, princípio ou ambos?	116
3.1.7.2. Conteúdo do princípio da duração razoável do processo.....	119
3.1.7.3. Duração razoável do processo e impossibilidade material de um processo sem dilações indevidas: os direitos e seu custo.....	122
3.1.7.4. Duração razoável e processo administrativo fiscal	123
3.1.7.5. Instrumentos para a garantia da duração razoável do processo administrativo fiscal	125
3.1.7.5.1. Previsão de prazos, com sanção ao servidor no caso de descumprimento e suspensão dos juros de mora	125
3.1.7.5.2. Instrumentalidade das formas	127
3.1.7.5.3. Limites de alçada para recurso	127
3.1.7.5.4. Uniformização dos critérios decisórios e vinculação dos órgãos de aplicação.....	129
3.1.7.5.5. Reconhecimento do direito do contribuinte	132
3.1.7.5.6. Prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal	133
3.1.8. Princípio do Formalismo Finalístico (Instrumentalidade das Formas).....	137
3.1.9. Princípio da Praticidade	140
3.1.10. Princípio da Motivação.....	142
3.1.11. Princípio da Proporcionalidade (Devido Processo Legal Substantivo).....	145
3.2. Princípios Aplicáveis, com Exclusividade, aos Processos Administrativos.....	155
3.2.1. Princípio do Devido Processo Legal.....	156
3.2.2. Princípio da Ampla Defesa	158
3.2.3. Princípio do Contraditório	160
3.2.4. Princípio do Duplo Grau de Cognição.....	162

Capítulo 4

O Processo Administrativo no Direito Comparado	165
4.1. Jurisdição Una e Jurisdição Dupla	166
4.1.1. O Controle da Legalidade dos Atos Administrativos no Brasil.....	167
4.1.2. O Controle da Legalidade dos Atos Administrativos na Alemanha	169
4.1.3. O Controle da Legalidade dos Atos Administrativos em Portugal	172
4.1.4. O Controle da Legalidade dos Atos Administrativos na França	177
4.1.5. O Controle da Legalidade dos Atos Administrativos na Espanha	183
4.1.6. O Controle da Legalidade dos Atos Administrativos na Itália	188
4.2. Jurisdição Dupla?	190
4.3. Análise do Sistema Brasileiro de Controle da Legalidade dos Atos Administrativos à Luz dos Modelos Estudados	192

Capítulo 5	
<i>Solve et Repete</i>	199
Capítulo 6	
Da Legitimidade Processual	211
Capítulo 7	
Das Provas	215
7.1. Dos Princípios da Verdade Material e do Livre Convencimento Motivado do Julgador	219
7.1.1. A Verdade Material e o Silêncio da Administração Pública	221
7.2. Ônus da Prova e “Dever de Provar”	224
7.3. Meios de Prova	227
7.3.1. Depoimento Pessoal	228
7.3.2. Confissão	229
7.3.3. Da Prova Testemunhal	230
7.3.4. Da Prova Documental	230
7.3.4.1. Do Valor Probatório dos Documentos Elaborados pelos Administrados no Processo Administrativo Fiscal	231
7.3.5. Da Prova Pericial	233
7.4. Prova Direta e Indireta	234
7.5. Provas Ilícitas	238
7.5.1. Prova Ilícita e Quebra de Sigilo Bancário pela Administração Fazendária	241
7.6. Prova Emprestada	245
Capítulo 8	
A Decisão no Processo Administrativo e Seus Efeitos	251
8.1. Notas Introdutórias	251
8.2. Análise da Possibilidade de a Decisão Administrativa se Fundamentar na Inconstitucionalidade de Ato Normativo	252
8.3. Coisa Julgada Administrativa	262
8.3.1. Impossibilidade de Questionamento Judicial pela Fazenda de Decisão Administrativa: Insegurança Jurídica e a Desvalorização do Processo Administrativo	269
8.3.2. Impossibilidade de Questionamento Judicial pela Fazenda de Decisão Administrativa: Da Relação Existente entre a Administração Ativa e a Administração Judicante	271
8.3.3. Impossibilidade de Questionamento Judicial pela Fazenda de Decisão Administrativa: O Art. 42 do Decreto nº 70.235/72 e a Eficácia da Decisão Final no Processo Administrativo	274

8.3.4. O Princípio da Inafastabilidade da Jurisdição e seu Papel na Presente Discussão	276
8.3.5. Hipóteses de Anulação da Decisão do Órgão Julgador Administrativo: Nulidade Absoluta da Decisão, Identificação de Condutas Criminosas ou em Fraude à Lei	277
Capítulo 9	
Dos Recursos	279
9.1. Notas Introdutórias	279
9.2. <i>Reformatio in Pejus</i>	281
9.3. Possibilidade de Apresentação de Recurso Hierárquico contra Decisão de Órgão Administrativo de Julgamento como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	285
9.4. Legitimidade da Previsão de Limites de Alçada para a Interposição de Recursos	292
Capítulo 10	
Inexistência e Invalidade dos Atos Processuais	295
10.1. Princípios Regentes da Invalidade dos Atos Processuais	299
10.1.1. Princípio do Prejuízo	299
10.1.2. Princípio da Causalidade	300
10.1.3. Princípio da Convalidação	300
10.2. Dos Atos Inexistentes	301
10.3. Dos Atos Inválidos	306
10.4. Do Sistema de Invalidades da Lei nº 9.784/99	308
Capítulo 11	
Da Norma Processual no Tempo	311
Capítulo 12	
Relações entre o Processo Administrativo e o Processo Judicial	315
12.1. A Questão da Concomitância entre o Processo Administrativo e o Judicial	315
12.1.1. Instância Administrativa de Curso Forçado	321
12.1.2. A Impetração de Mandado de Segurança Coletivo e seus Efeitos sobre o Processo Administrativo	322
12.2. A Prejudicialidade do Processo Administrativo, Notadamente o Processo Administrativo Fiscal, em Face da Ação Penal	329
12.3. O Mandado de Segurança e os Recursos Administrativos com Efeito Suspensivo	338
12.4. O Novo Código de Processo Civil e o Processo Administrativo Fiscal	340

Capítulo 13

Aplicabilidade da Lei nº 9.784/99 ao Processo Administrativo Fiscal	343
--	------------

Capítulo 14

Da Constituição do Crédito Tributário	351
14.1. Notas Introdutórias	351
14.2. Lançamento Tributário – Conceito.....	352
14.2.1. Crítica	353
14.2.2. Lançamento Tributário: Um Enfoque Realista	363
14.2.3. Tributos sem lançamento?	368
14.2.4. Consequências da constituição do crédito tributário pelo contribuinte...	374
14.2.4.1. Não cabimento do processo administrativo fiscal nos casos em que o crédito tenha sido constituído pelo contribuinte.....	374
14.2.4.2. Inaplicabilidade da multa de ofício	375
14.2.4.3. Incidência do prazo prescricional	376
14.2.4.4. Inaplicabilidade da denúncia espontânea	378
14.2.4.5. Constituição do crédito tributário pelo contribuinte e depósito judicial.....	381
14.3. Auto de Infração e Lançamento Tributário	382
14.3.1. Da Inexistência de Sanções Tributárias	383
14.3.1.1. Critério para a Distinção entre as Diversas Formas de Sanção.....	383
14.4. Conclusão	388
14.5. Processo Administrativo Fiscal	389

Capítulo 15

Panorama do Processo Administrativo Fiscal Federal	391
15.1. Breve Histórico do Decreto nº 70.235/72.....	391
15.2. Procedimento e Processo Administrativo Fiscal.....	392
15.3. Do Procedimento de Fiscalização.....	396
15.3.1. Vícios no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização	397
15.3.2. Efeitos do Início da Fiscalização	398
15.3.3. Reabertura de Período já Fiscalizado	401
15.3.4. Limites à Solicitação de Documentos	402
15.3.5. Limites ao Acesso do Estabelecimento do Contribuinte	407
15.4. Dos Prazos	407
15.5. Do Auto de Infração e da Notificação de Lançamento.....	409
15.6. Pedido de Revisão da Legalidade do Ato Administrativo Fiscal – A Impugnação.....	413
15.6.1. Impugnação Administrativa e Concentração da Defesa	415
15.7. Comunicação dos Atos Processuais	421

15.8. Competência Decisória	424
15.9. Do Julgamento em Primeira Instância	425
15.10. Do Recurso Voluntário e do Recurso de Ofício.....	428
15.11. Do Julgamento em Segunda Instância	430
15.11.1. Histórico do Conselho Administrativos de Recursos Fiscais	431
15.11.2. Competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	432
15.11.3. A Questão da Composição Paritária	433
15.11.4. Seleção dos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	436
15.11.5. O Polêmico Voto de Qualidade	437
15.11.6. Indelegabilidade da Competência Decisória	440
15.11.7. Decisão com Base na Inconstitucionalidade de Lei e Efeitos das Decisões do Supremo Tribunal Federal sobre o Conselho	441
15.11.8. Embargos de Declaração	444
15.11.9. Uniformização das Decisões	444
15.11.10. Pedido de Reconsideração.....	445
15.12. Do Recurso Especial e do Julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais	445
15.12.1 Do Recurso Especial	446
15.12.2. Recurso Hierárquico contra Decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	446
15.12.3. Agravo	448
15.13. Coisa Julgada Administrativa	450
15.14. Das Nulidades.....	451

Capítulo 16

A Criação de uma Agência como Órgão Administrativo de Decisão no Âmbito do Processo Administrativo Fiscal.....

16.1. Breve Contextualização do Surgimento das Agências Reguladoras no Brasil....	455
16.2. A Delegação de Competências Executivas	458
16.3. Processo de Nomeação dos Dirigentes das Agências.....	459
16.4. A Criação da Agência Federal de Revisão de Atos Fiscais	459

Capítulo 17

Meios Alternativos de Solução de Conflitos no Direito Tributário Brasileiro

17.1. Introdução	469
17.2. Sociedade de Risco, Complexidade e Delegação de Competências Liquidatórias aos Contribuintes	470
17.3. A Problemática Envolvendo os Conceitos Indeterminados	475
17.3.1. Breves Apontamentos sobre os Conceitos Indeterminados	475
17.3.2. A Interpretação como uma Atividade Criativa	476

17.3.3. Conceitos Jurídicos Indeterminados no Direito Tributário	479
17.4. Conceitos Indeterminados e Litigiosidade Tributária	481
17.5. Meios Alternativos de Solução de Conflitos na Área Fiscal.....	483
17.5.1. Uso de Meios Alternativos para a Solução de Controvérsias em Matéria Tributária e a Suposta Violação dos Princípios da Legalidade, da Indisponibilidade do Crédito Tributário e da Capacidade Contributiva – Uma Abordagem Teórica	484
17.5.2. Complexidade dos Fatos.....	488
17.5.3. Problemas Quanto à Utilização de Meios Alternativos no Direito Tributário Brasileiro	489
17.5.4. O que Mudaria na Realidade Brasileira com a Adoção de tais Métodos Alternativos?	491
17.5.5. Técnicas Arbitrais no Direito Tributário Pátrio?	492
17.5.6. A transação no Direito Tributário pátrio	493
17.7. Conclusão	494
Post Scriptum	495
Desafios Presentes e Futuros do Processo Administrativo Fiscal.....	495
Introdução.....	495
1º Desafio: Redução da Importância Sistêmica do Processo Administrativo. Por uma Justiça Fiscal.....	496
2º Desafio: Composição Paritária e Seleção dos Julgadores	499
3º Desafio: Independência Administrativa.....	501
4º Desafio: Decisões Definitivas para Ambas as Partes	502
5º Desafio: Reforma e Estabilidade.....	507
6º Desafio: Continuidade e Legitimação	508
Conclusão.....	510
Referências	511